

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 20/1009 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

UITSPRAAK van 12 februari 2021 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 19 mei 2020 ontvangen klacht met nummer 20/1009 Wtra AK van

1. X1

wonende te [plaats1],
verder ook te noemen [X1],

2. X2

woonplaats onbekend

K L A G E R S

t e g e n

Y

registeraccountant
kantoorhoudende te [plaats2]

B E T R O K K E N E

advocaten: mrs. F.C.M. van der Velden en D.C. Theunis te Amsterdam

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlagen
- de brief van klagers van 15 oktober 2020 met aanvullende stukken
- de op de zitting overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 30 oktober 2020. Klagers zijn verschenen. Betrokkene en mr. D.C. Theunis zijn ook verschenen.

2. De feiten

2.1 Betrokkene is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de Nba. Ten tijde van de gedragingen in geding was betrokkene werkzaam voor [accountantskantoor1] (hierna: [accountantskantoor1]).

2.2 Klagers zijn in dienst van [NV1], die vanaf [datum] [NV2] (hierna: [NV2]) heet. Hierna zal voor de leesbaarheid alleen nog de naam [NV2] worden gebruikt, tenzij de naam [NV1] in een citaat voorkomt.

Klagers maakten in 2013 deel uit van het team dat betrokken was bij het project [project1]. Dit project betrof het realiseren van een nieuwe gasgestookte energie- en warmtecentrale te [plaats3], nabij [plaats4].

2.3 Op 6 augustus 2013 heeft [X1] een klacht ingediend bij het management van [NV2] over gedragingen van een lid van het managementteam van [GmbH1] (hierna: [GmbH1]), [A]. In het najaar van 2013 heeft het management van [GmbH1] de klacht onderzocht en een maatregel jegens [A] genomen.

[X1] heeft vervolgens, ontevreden met de gang van zaken, op 31 januari 2014 een klacht ingediend bij [groep1].

Terwijl deze onderzoek deed naar de betreffende klacht, heeft [X1] in augustus 2014 een uitgebreidere klacht ingediend bij de externe ombudsman van [NV2]. Deze klacht zag niet alleen op de wijze waarop zijn eerdere klacht over [A] was behandeld en afgedaan, maar ook op het niet naleven door [GmbH1] van de Code of Conduct van [NV2], waaronder een beweerdelijke overtreding van de aanbestedingswetgeving in relatie tot het project [project1].

Op 3 oktober 2014 heeft de ombudsman gerapporteerd. Hij heeft geoordeeld dat de eerste klacht niet naar behoren was afgehandeld en dat de klachtafhandeling onredelijk lang had geduurd. De ombudsman heeft de klachten inhoudelijk niet beoordeeld.

Een lid van het Europese groepsmanagement van [NV2] heeft daarna het Internal Auditteam van [GmbH1] (hierna: IA [GmbH1]) opdracht gegeven de tweede, uitgebreidere klacht van [X1], bestaande uit vier klachtonderdelen, te onderzoeken.

Op 15 december 2014 heeft IA [GmbH1] in (met name) de persoon van de heer [B], hoofd van IA [GmbH1], een '*Group Internal Audit Memo*' (hierna: het Memo) naar aanleiding van de tweede klacht en het rapport van de ombudsman uitgebracht. De eindconclusie van IA [GmbH1] was dat '*the complaints are not enough substantiated to conclude that violations of the code of conduct took place beyond the behavioural aspect of [A]. [NV2] management has acted upon the behavioural aspect*'.

2.4 Eind 2015 is besloten het project [project1] te stoppen en de bestaande centrale te renoveren. Hiervoor is een nieuw project gestart.

[NV2] heeft klagers vervolgens in maart 2016 boventallig verklaard, maar in april 2017 heeft het UWV geweigerd een ontslagvergunning voor klagers af te geven.

2.5 In september 2017 heeft [NV2] in de persoon van mr. [C] (hierna: [C]) aan [accountantskantoor1] opdracht gegeven onderzoek (een '*objective investigation*') te doen naar de wijze waarop de tweede klacht van [X1] was afgehandeld. In het door [NV2] geaccordeerde onderzoeksvoorstel van [accountantskantoor1] van 19 september 2017 (hierna: de opdrachtbrief) is [X1] aangeduid als '*whistle-blower*'. In de opdrachtbrief is het doel van de opdracht als volgt omschreven: '*The objective for his engagement is to resolve all open ends and remaining issues, if any, after the actions [NV1] has taken*'.

following up on complaints by [X1]. De scope van de opdracht is volgens deze brief primair *'events concerning procurement and tendering'*. Dit ziet op de klacht van [X1] inzake de beweerdelijke schending van de aanbestedingswetgeving, te weten het tijdens de openbare aanbesteding voeren van bilaterale besprekingen met [bedrijf1], terwijl [bedrijf1] een van de bidders was met betrekking tot het project [project1]. Het voeren van die besprekingen was door het management aan [X1] opgedragen.

2.6 Het onderzoek is volgens de opdrachtbrief verdeeld in twee fasen. In fase één is onderzocht of het onderzoek dat door IA [GmbH1] is uitgevoerd naar aanleiding van de klacht van [X1] *'voids and flaws'* bevat. In deze fase is de beschikbare informatie met betrekking tot de klacht en de afhandeling ervan vergaard, onder meer door [X1] en [B] te interviewen. Deze fase zag, naar betrokkene heeft verklaard, op het proces van de klachtafhandeling. Mocht uit het onderzoek in deze fase blijken dat het onderzoek van IA [GmbH1] niet volledig was geweest, dan zou in fase twee aanvullend onderzoek door hem worden gedaan met als doel de gevolgen van de geconstateerde *'voids and flaws'* zo mogelijk te mitigeren.

2.7 Betrokkene heeft het onderzoek, dat wil zeggen fase één, uitgevoerd. Op 28 september 2017 heeft hij met [C] en [X1] gesproken. Betrokkene heeft vervolgens [X1] uitgenodigd voor een interview op 11 oktober 2017. Die heeft betrokkene laten weten daarop niet in te gaan, daarbij verwijzend naar een brief van hem aan [C] van 4 oktober 2017.

2.8 In februari 2018 was het conceptrapport van betrokkene vrijwel gereed. Op dat moment is [X1] nogmaals in de gelegenheid gesteld zijn medewerking te verlenen en te reageren op het conceptrapport. Ook dat heeft hij geweigerd. Het definitieve rapport (een *'Independent Review'*, aldus het titelblad) is gedateerd 14 maart 2018.

3. De klacht

Klagers verwijten betrokkene, kort samengevat, dat hij een *'schijnonderzoek'* heeft verricht. Hij heeft volgens klagers gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Desgevraagd hebben klagers ter zitting verklaard dat hun door de Accountantskamer te beoordelen klachtonderdelen staan op de bladzijde 15 e.v. van het klaagschrift, wat blijkens het verweerschrift door betrokkene ook zo is begrepen. Klagers verwijten betrokkene in het bijzonder het volgende:

- a. uit de website van [accountantskantoor1] blijkt dat de diensten die zij aanbiedt uitgaan van partijdigheid, belangenbehartiging en risicobeheersing, en niet zijn gericht op waarheidsvinding;
- b. betrokkene heeft de Praktijkhandreiking 1112 en het onderzoeksprotocol van [accountantskantoor1] geschonden door de aan hem door [NV2] verstrekte opdracht niet in de uitnodiging voor het interview op 11 oktober 2017 op te nemen;
- c. de uitkomst van het onderzoek ligt al in de omschrijving van de opdracht besloten;
- d. de opdracht is subjectief en onzinnig omdat een normatief kader ontbreekt;
- e. de misstanden zelf zijn niet onderzocht;
- f. betrokkene heeft zijn medewerking verleend aan onjuiste publicaties over (de uitkomsten van) zijn onderzoek;
- g. betrokkene heeft in zijn rapport de feiten selectief gepresenteerd;
- h. betrokkene heeft geen hoor en wederhoor toegepast door [X1] niet te horen;

- i. betrokkene heeft onvoldoende aandacht besteed aan de van toepassing zijnde wetgeving. Zo heeft hij ten onrechte geen externe deskundige ingeschakeld om te onderzoeken of er een vrijstelling bestond voor de openbare aanbestedingsplicht inzake het project [project1] en hij is niet ingegaan op de vraag of sprake was van ongeoorloofde bevoordeling. Betrokkene heeft zich in zijn rapport beperkt tot de Duitse wetgeving, terwijl ook andere wetgeving van toepassing is;
- j. betrokkene heeft ten onrechte geconcludeerd dat de klachtafhandeling op bedachtzame wijze heeft plaatsgevonden, terwijl [NV2] nooit heeft gereageerd op de opmerkingen van klagers bij het Memo.

4. De beoordeling

4.1 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet worden getoetst aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Klachtonderdeel a : uit de website van [accountantskantoor1] blijkt dat de diensten die zij aanbiedt uitgaan van partijdigheid, belangenbehartiging en risicobeheersing, en niet zijn gericht op waarheidsvinding.

4.2.1 Betrokkene betoogt dat hij niet verantwoordelijk is voor de diensten die [accountantskantoor1] op haar website aanbiedt en evenmin verantwoordelijk is voor de inhoud van de website, zodat hem op dit punt geen tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt. Ook merkt betrokkene op dat de diensten die [accountantskantoor1] aanbiedt conform de voor haar medewerkers geldende gedragsregels worden uitgevoerd.

4.2.2 De Accountantskamer overweegt dat op de website van [accountantskantoor1] ondersteuning wordt aangeboden indien sprake is van ‘Contractbreuk, een conflict met een externe toezichthouder, een vermeende fraude of een andere integriteitsbreuk, zoals corruptie’. De ondersteuning richt zich op ‘toedrachtonderzoek naar het incident, het vaststellen van de relevante feiten, het beperken van schade en/of het helpen voorkomen van vergelijkbare incidenten in de toekomst’.

4.2.3 De Accountantskamer is van oordeel dat de op de website aangeboden ondersteuning niet in strijd is met een voor betrokkene geldend voorschrift gesteld bij of krachtens de Wet op het accountantsberoep. Of betrokkene voor de inhoud van de website wel tuchtrechtelijk verantwoordelijk kan worden gehouden kan bij deze stand van zaken in het midden blijven.
Klachtonderdeel a. is ongegrond.

Klachtonderdeel b : betrokkene heeft de Praktijkhandreiking 1112 en het onderzoeksprotocol van [accountantskantoor1] geschonden door de opdracht niet in de uitnodiging voor het interview op 11 oktober 2017 op te nemen.

4.3.1 Betrokkene heeft met juistheid betoogd dat zijn onderzoek het functioneren, handelen of nalaten van IA [GmbH1] betrof, in het bijzonder dat van [B] die immers als hoofd van IA [GmbH1] verantwoordelijk was voor het door [X1] gewraakte Memo van 15 december 2014 en dat het daarom een IA [GmbH1] en in het bijzonder [B] betreffend persoonsgericht onderzoek betrof als bedoeld in de Praktijkhandreiking 1112.

4.3.2 Betrokkene heeft eveneens met juistheid betoogd dat het geen onderzoek met betrekking tot het functioneren, handelen of nalaten van [X1] was. In de opdrachtbrief van 19 september 2017 is [X1] weliswaar als *'involved individual'* aangeduid, maar daaruit volgt niet, althans niet zonder meer, dat ook het functioneren, handelen of nalaten van [X1] voorwerp van het onderzoek was. Dat lag ook niet voor de hand, omdat hij zich had beklagd over de inhoud van het Memo. Omdat [X1] geen betrokkene was in de zin van Praktijkhandreiking 1112 leverde het niet bekend maken van de opdracht in zoverre geen schending van de betreffende handreiking op.

4.3.3 Klagers beroepen zich in dit verband ook op een document van [accountantskantoor1], getiteld *'Procedure bij interviews'*. In de uitnodiging van 4 oktober 2017 voor het interview op 11 oktober 2017 heeft betrokkene dit document (een *'protocol'* volgens de uitnodiging) meegestuurd. In het document staat: *'In de uitnodiging is opgenomen de aan [accountantskantoor1] verstrekte opdracht en de onderwerpen van gesprek tijdens het interview'*. De uitnodiging van 4 oktober 2017 vermeldt: *'Het interview zal zich richten op de jouw bekende gang van zaken vanaf jouw betrokkenheid bij het project te [plaats3]'*.

4.3.4 De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene op grond van het eigen, met [X1] gedeelde, protocol gehouden was hem te informeren over de verstrekte opdracht en de onderwerpen die tijdens het interview aan de orde zouden komen. Dat deze verplichting alleen van toepassing is op een interview met een persoon in de zin van de Praktijkhandreiking 1112 zoals betrokkene heeft aangevoerd, staat niet in het protocol en kan er redelijkerwijs ook niet uit worden afgeleid.

4.3.5 De hiervoor geciteerde vermelding in de uitnodiging van 4 oktober 2017 geeft geen informatie over de aan betrokkene verstrekte opdracht en de gespreksonderwerpen tijdens het te houden interview. Betrokkene voert in dit verband als verweer aan, dat hij [X1] tijdens het gesprek met hem en [C] op 28 september 2017 heeft geïnformeerd over de opdracht, de bedoeling van het interview en de te bespreken onderwerpen. Klagers hebben deze stelling tegengesproken.

4.3.6 De Accountantskamer overweegt het volgende. In de brief die [X1] op 28 november 2017 aan [C] heeft gestuurd naar aanleiding van het gesprek op 28 september 2017 staat: *'Tijdens de meeting op 28 september 2017 werd mij echter hoe langer hoe meer duidelijk dat dit opnieuw een onderzoek voor de bühne zou worden. Bovendien werd mij hoe langer hoe minder duidelijk dat dit onderzoek zich op de misstanden zou richten'*. Uit dit citaat kan worden afgeleid dat [X1] twijfelde over de zin van het onderzoek en tot op zekere hoogte wel wist dat het onderzoek zich níet zou richten op de door hem gestelde misstanden. Niet blijkt dat hij ermee bekend was wat de verstrekte opdracht dan wél was, laat staan dat hij bekend was met de gespreksonderwerpen die tijdens het interview aan de orde zouden komen. Uit de in deze brief door [X1] gestelde vraag hoe relevant zijn correspondentie met de ombudsman is voor een onderzoek naar de gestelde misstanden kan, anders dan betrokkene betoogt, niet worden opgemaakt dat hij wist wat de opdracht van betrokkene was.

Ook uit de eerdere brief, namelijk van 4 oktober 2017, die [X1] naar aanleiding van het gesprek op 28 september 2017 aan [C] heeft verzonden en waarin hij zijn bezwaren naar aanleiding van dit gesprek uiteen heeft gezet, kan niet worden opgemaakt dat hij bekend was met de opdracht en de gespreksonderwerpen. Betrokkene heeft ter zitting verklaard dat hij deze brief destijds niet heeft opgevraagd en gelezen, hoewel [X1] in

zijn e-mail aan betrokkene van 5 oktober 2017 naar deze brief aan [C] heeft verwezen ter motivering van de afwijzing van de uitnodiging voor het interview. Naar het oordeel van de Accountantskamer had betrokkene kennis van deze brief behoren te nemen, of moeten proberen de inhoud ervan te achterhalen, omdat hij daarmee een beeld had kunnen krijgen van de reden voor de weigering van [X1] aan het interview deel te nemen en hij had kunnen vaststellen of het raadzaam was de opdracht en de gespreksonderwerpen aan [X1] alsnog schriftelijk kenbaar te maken. Bij de start van het onderzoek kon betrokkene redelijkerwijs niet ervan uitgaan dat [X1] ook bij zijn besluit zou blijven niet aan het interview deel te nemen. Daar komt bij dat [X1] om een voor de hand liggende reden een belangrijke informatiebron (een: *'involved individual'*) voor betrokkene was.

4.3.7 Klachtonderdeel b. is gegrond wat betreft de schending van het onderzoeksprotocol van [accountantskantoor1], wat een schending van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid is.

Klachtonderdeel c : de uitkomst van het onderzoek ligt al in de omschrijving van de opdracht besloten.

4.4.1 Dat de uitkomst van het onderzoek in de opdracht ligt besloten, concluderen klagers uit de volgende passage in het rapport: *'The essence of this assignment was a review of an internal investigative process, resulting in a report that enables the Board to understand that the internal investigation has been executed thoughtfully'*.

4.4.2 Op de zitting heeft betrokkene verklaard dat hij in de geciteerde passage de opdracht en de conclusie van het rapport in één zin heeft verwoord. Achteraf bezien, aldus betrokkene, had hij dat beter niet kunnen doen gelet op de uitleg die klagers daaraan nu geven.

4.4.3 De Accountantskamer is van oordeel dat een redelijke uitleg van bedoeld citaat niet leidt tot de conclusie dat de uitkomst van de opdracht al bij voorbaat vaststond in die zin, dat het interne onderzoek *'thoughtfully'* was uitgevoerd. Het citaat moet redelijkerwijs zo worden begrepen dat het onderzoek door betrokkene moest uitwijzen óf het interne onderzoek door IA [GmbH1] *'thoughtfully'* was uitgevoerd. Dit klachtonderdeel is daarom ongegrond.

Klachtonderdeel d : de opdracht is subjectief en onzinnig omdat een normatief kader ontbreekt.

4.5.1 Klagers betogen dat het onderzoek subjectief en onzinnig was omdat de term *'thoughtfully'* een subjectieve lading heeft en geen zinvolle kwalificatie is.

4.5.2 De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene vanwege de door hem in acht te nemen vakbekwaamheid en zorgvuldigheid, helder uiteen had moeten zetten welk normatief kader hij heeft gehanteerd bij de beoordeling van de vraag of de klacht van [X1] - kort gezegd - naar behoren was afgehandeld[1]. Dat was immers volgens het rapport en het verweer van betrokkene zijn taak. Dat blijkt ook uit de opdrachtbrief waarin staat dat het erom gaat *'to resolve all open ends and remaining issues, if any,*

after the actions [NV1] has taken following up on complaints by [X1]'. Het ging, aldus het rapport, 'to review the way the organisation handled the complaint...'.

4.5.3 De gehanteerde termen voldoen naar het oordeel van de Accountantskamer niet. De term '*thoughtfully*' levert geen helder toetsingskader op, omdat een onvolledig en/of onzorgvuldig uitgevoerd onderzoek best bedachtzaam kan zijn gedaan. Ook blijkt niet uit het rapport welke norm is gehanteerd om vast te stellen wanneer sprake is van '*open ends and remaining issues*'. Hetzelfde geldt ten aanzien van de in de opdrachtbrief gebruikte terminologie '*voids and flaws*'. Al deze termen zijn vaag.

4.5.4 Dit bezwaar klemmt te meer omdat betrokkene in zijn rapport heeft geschreven: '*The lack of an investigative / review protocol for the type of complaints as in this case, prevented the possibility to test the investigative process against a prescribed set of activities, excluding our ability to attest that the investigative process is executed according to standard*'. Als gevolg hiervan diende betrokkene te meer de vraag onder ogen te zien welk (helder geformuleerd) toetsingskader hij diende te hanteren.

4.5.5 De Accountantskamer is van oordeel dat klagers terecht hebben gesteld dat een normatief - uitgelegd als helder – toetsingskader voor de opdracht ontbreekt. De klacht op dit onderdeel is in zoverre gegrond, omdat het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid niet is nageleefd.

Klachtonderdeel e : de misstanden zelf zijn niet onderzocht

4.6.1 Klagers verwijten betrokkene dat hij de misstanden waarop de klacht van [X1] betrekking had, niet heeft onderzocht, en dat hij, [X1], in de waan is gelaten dat het anders was.

4.6.2 Betrokkene heeft verklaard dat hij [X1] in het gesprek met hem en [C] op 28 september 2017 duidelijk heeft gemaakt dat het niet de bedoeling was dat hij onderzoek zou doen naar de beweerdelijke misstanden zelf. Uit de door klagers overgelegde brief van 28 november 2017 van [X1] aan [C] blijkt, dat eerstgenoemde dit destijds tot op zekere hoogte ook zo heeft begrepen, omdat hij in die brief heeft geschreven: '*Bovendien werd mij hoe langer minder duidelijk dat dit onderzoek zich op de misstanden zou richten.*'

4.6.3 Dit klachtonderdeel treft geen doel, omdat niet aannemelijk is gemaakt dat betrokkene [X1] in de waan heeft gebracht en gelaten dat de misstanden zelf door hem zouden worden onderzocht. Voor de goede orde merkt de Accountantskamer op dat dit niet afdoet aan de overweging (bij 4.3.6) dat betrokkene [X1] niet heeft geïnformeerd wat de opdracht dan wel inhield.

Klachtonderdeel f : betrokkene heeft zijn medewerking verleend aan onjuiste publicaties over (de uitkomsten van) zijn onderzoek.

4.7.1 [NV2] heeft naar aanleiding van nieuwsberichten over haar beweerdelijke overtreding van de aanbestedingswetgeving (de bilaterale besprekingen met [bedrijf1] tijdens de lopende aanbestedingsprocedure van het [project1] project) op 8 februari 2019 op haar websites het volgende gepubliceerd: '*On the basis of multiple investigati-*

ons, including by our Internal Audit department, [NV2] has concluded that no such reported violations of law occurred. The outcome and quality of these internal investigations have been validated by a reputable independent forensic accounting firm'. Deze tekst is ook in een Nederlandse vertaling gepubliceerd.

4.7.2 Klagers hebben op 14 februari 2019 over deze publicaties schriftelijk hun beklag gedaan bij de ombudsman van [NV2]. [NV2] heeft op 4 maart 2019 gereageerd. In haar antwoordbrief aan de ombudsman staat: *'We have shared the Statement with the relevant forensic accounting firma and it agrees that the content of the Statement ("The outcome and quality of these internal investigations have been validated by a reputable independent forensic accounting firm.") is correct.'*

4.7.3 Volgens klagers had betrokkene zijn instemming met de publicaties op het internet niet mogen geven, omdat hij de door [X1] gestelde overtreding van de aanbestedingswetgeving niet had onderzocht.

4.7.4 De Accountantskamer overweegt het volgende. Een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde, die van de publicaties op het internet kennis neemt, maar die niet bekend is met de onderzoeksopdracht van betrokkene, zal op grond van die publicaties aannemen dat van de *'violations of law'* geen sprake is geweest en dat deze conclusie van [NV2] is *'validated'* door betrokkene. Vast staat evenwel dat betrokkene naar de vraag of de overtreding van de aanbestedingswetgeving al dan niet had plaatsgevonden, geen eigen onderzoek heeft ingesteld, omdat dat niet tot zijn opdracht behoorde. Zijn validatie betrof slechts een review van de eerdere klachtafhandeling door IA [GmbH1]. Dat is heel wat anders dan de validatie van de conclusie dat geen inbreuk op de aanbestedingswetgeving heeft plaatsgevonden. Het terechte verwijt dat klagers betrokkene hier maken is des te ernstiger, omdat betrokkene ter zitting heeft verklaard dat de besprekingen met [bedrijf1] in relatie tot het project [project1] niet waren toegestaan. De *'violations of law'* hadden zich in de visie van betrokkene dus wel voorgedaan.

4.7.5 Betrokkene had op grond van het fundamentele beginsel van integriteit zijn instemming behoren te weigeren met de tekst van de publicaties, omdat die publicaties verhulden dat zijn validatie niet de conclusie betrof dat de *'violations of law'* niet hadden plaatsgevonden en een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde dus op het verkeerde been zetten. Uit het fundamentele beginsel van integriteit zoals uitgewerkt in artikel 9 VGBA, vloeit voort dat betrokkene had behoren te voorkomen dat hij in verband zou worden gebracht met misleidende informatie. Klachtonderdeel f. is gegrond.

4.7.6 De Accountantskamer merkt in dit verband op, dat uit de bespreking van dit klachtonderdeel volgt, dat het in de onderzoekspraktijk lastig te maken onderscheid tussen enerzijds de afhandeling van een klacht en anderzijds de inhoudelijke beoordeling daarvan, gemakkelijk tot een misverstand kan leiden. De conclusie dat een klacht behoorlijk is afgehandeld betekent nog niet dat ook de inhoudelijke beoordeling van de klacht juist is. Om misverstanden te voorkomen dient in een rapport als het onderhavige, waarin alleen gerapporteerd wordt over de afhandeling van een klacht, daarom duidelijk tot uiting te worden gebracht, dat het oordeel zich niet uitstrekt tot de vraag of de klacht inhoudelijk gezien juist is beoordeeld.

Klachtonderdeel g : betrokkene heeft in zijn rapport de feiten selectief gepresenteerd.

Klachtonderdeel i : betrokkene heeft onvoldoende aandacht besteed aan de van toepassing zijnde wetgeving. Zo heeft hij ten onrechte geen externe deskundige ingeschakeld om te onderzoeken of er een vrijstelling bestond voor de openbare aanbestedingsplicht inzake het project [project1] en is hij niet ingegaan op de vraag of sprake was van ongeoorloofde bevoordeling. Betrokkene heeft zich in zijn rapport beperkt tot de Duitse wetgeving, terwijl ook andere wetgeving van toepassing is.

4.8.1 Deze klachtonderdelen zien op de manier waarop betrokkene zijn onderzoek heeft uitgevoerd en vervolgens heeft gerapporteerd. Ze staan in verband met de besprekingen met [bedrijf1]. De Accountantskamer neemt deze klachtonderdelen samen.

4.8.2 Klagers betogen in de eerste plaats dat betrokkene in zijn rapport ten onrechte geen aandacht heeft besteed aan de zin in het Memo van 15 december 2014 waarin staat: *‘Meetings with [bedrijf1] took place regarding their ideas for a newly designed small gasturbine as part of a strategic alliance between [bedrijf1] and [NV2]. During the period of talks [bedrijf1] wants to be perceived as exclusive bidder for the [plaats3] project. [NV2] management instructed BU Projects to explore the additional possibilities of the small gasturbine’*. Klagers stellen dat betrokkene in zijn rapport ook geen aandacht heeft besteed aan de volgens het Memo van IA [GmbH1] bij het projectteam bestaande *‘confusion’* over de besprekingen met [bedrijf1] waarvan volgens klagers helemaal geen sprake was.

4.8.3 Klagers betogen in de tweede plaats dat betrokkene ten onrechte ook geen aandacht heeft besteed aan het hem ter beschikking gestelde concept *‘Memo on compliance with European tender law’* geschreven door onder meer mevrouw [D], *‘Head of Internal Audit Netherlands’* van augustus 2015. Daarin staat onder meer: *‘deficiencies were noted in the tendering process’* en: *‘Purchases subject to European tender regulations are not always put out to tender’*.

4.8.4 In de derde plaats stellen klagers dat betrokkene ten onrechte niet heeft vastgesteld dat het overleg met [bedrijf1] tijdens de aanbestedingsprocedure inzake het [project 1] project in strijd was met de toepasselijke Duitse wetgeving, omdat volgens die wetgeving geen uitzondering op de verplichte openbare aanbesteding van dit project bestond. Ook heeft betrokkene niet onderkend dat ook andere wetgeving met extraterritoriale werking op de aanbesteding van toepassing was, zoals de Britse *‘UK Bribery Act 2010’* en de Amerikaanse *‘Foreign Corrupt Practices Act’*. Ook op grond van deze wetgeving was het bilaterale overleg met [bedrijf1] ongeoorloofd.

4.8.5. Betrokkene voert als verweer onder meer aan, dat zijn opdracht niet was de klacht van [X1] inhoudelijk te onderzoeken, maar of de afhandeling van zijn klacht betrachtzaam was gebeurd. Het conceptmemo van [D] van augustus 2015 stond niet in relatie tot de klacht, zodat hij daar geen rekening mee behoefde te houden.

4.8.6 De Accountantskamer overweegt dat betrokkene in zijn rapport heeft geschreven dat IA [GmbH1] zich destijds de vraag heeft gesteld of de besprekingen met [bedrijf1] *‘problematic’* waren, dat die vraag door een (in het rapport geanonimiseerde) medewerker van IA [GmbH1] is voorgelegd aan de *‘legal department of [NV2] in Germany’* en dat het antwoord was: *‘the meetings were not contrary to any formal regulation or law in Germany’*. Betrokkene heeft blijkens het rapport zijn onderzoek op dit onderdeel

hiertoe beperkt. Het komt er, kort gezegd, op neer, dat betrokkene het door IA [GmbH1] destijds ingestelde onderzoek en de conclusie ervan heeft beschreven. De conclusie in het rapport van betrokkene dat de afhandeling van de klacht bedachtzaam is geschied, heeft ook hierop betrekking.

4.8.7 De Accountantskamer is van oordeel dat het rapport van betrokkene onjuist is met betrekking tot het antwoord op de vraag of ook de klacht van [X1] over de besprekingen met [bedrijf1] naar behoren is afgehandeld. Dit volgt reeds uit de verklaring van betrokkene ter zitting dat de gesprekken met [bedrijf1] niet waren toegestaan. Betrokkene heeft, in afwijking van de aan hem door (de medewerker van) IA [GmbH1] verstrekte informatie dat de gesprekken met [bedrijf1] toelaatbaar waren, blijkbaar zelf vastgesteld dat die besprekingen niet toelaatbaar waren, maar die vaststelling heeft in zijn rapport niet tot de conclusie geleid dat de klacht van [X1] op dit punt niet naar behoren was afgehandeld. Integendeel, in het rapport staat: *'The findings from the investigations by Group Internal Audit in the fall 2014 are based on documented evidence, that justifies the conclusions'* en: *'we do not recognize material room for additional investigative activities'*. Betrokkene had behoren te rapporteren dat IA [GmbH1] op dit onderdeel niet tot de conclusie had kunnen komen dat *'the complaints are not enough substantiated to conclude that violations of the code of conduct took place...'* en dat naar zijn oordeel de klacht op dit punt dus niet naar behoren was afgehandeld. Daarmee had hij behoren toe te komen aan fase twee (zie onder 2.6) van zijn onderzoek.

4.8.8 De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene hiermee in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit heeft gehandeld. Betrokkene heeft zijn, in het licht van de opdracht belangrijke oordeel op het punt van de overtreding van de aanbestedingswetgeving – *'procurement and tendering'* betref immers de *'scope of our engagement'* – ten onrechte achtergehouden en niet in zijn rapport vermeld. Betrokkene behoort eerlijk en oprecht op te treden en mag hem bekende relevante informatie dus niet verzwijgen.

4.8.9 De Accountantskamer overweegt ten overvloede dat betrokkene, gegeven zijn eigen visie dat de besprekingen met [bedrijf1] niet waren toegestaan enerzijds en de beperking van de onderzoeksopdracht tot de afhandeling van de klacht van [X1] anderzijds, op grond van het conceptueel raamwerk van artikel 21 VGBA had behoren vast te stellen, dat die beperking in de opdracht een bedreiging vormde voor het zich houden aan het fundamentele beginsel van objectiviteit. Betrokkene had een toereikende maatregel behoren te nemen om die bedreiging weg te nemen, en had in elk geval met [C] in overleg moeten treden. Gesteld noch gebleken is dat betrokkene zich van deze bedreiging bewust is geweest, laat staan dat hij een toereikende maatregel heeft genomen. Klagers hebben over dit specifieke punt niet geklaagd en de Accountantskamer ziet geen grond de klacht ambtshalve hiermee uit te breiden, maar hecht er wel aan, met het oog op het doel van de tuchtrechtspraak, deze overweging ten overvloede te geven. De overweging heeft geen rol gespeeld bij de vaststelling van de op te leggen maatregel.

4.8.10 Wat klagers in dit verband hebben aangevoerd met betrekking tot het memo van [D], de buitenlandse wetgeving, de inschakeling van een externe deskundige, de verwarring bij het projectteam, kan bij deze stand van zaken in het midden worden gelaten.

4.8.11 De klachtonderdelen g. en i. zijn in zoverre gegrond dat betrokkene had behoren te rapporteren dat de klacht op het punt van de besprekingen met [bedrijf1] niet naar behoren was afgehandeld.

Klachtonderdeel h : betrokkene heeft geen hoor en wederhoor toegepast door [X1] niet te horen.

4.9.1 Klagers stellen dat [X1] om hem moverende redenen geen medewerking aan de interviews heeft verleend, maar dat betrokkene aan [X1] wel de conceptversie van zijn rapport voor eventueel commentaar had moeten voorleggen. Dat heeft hij niet gedaan.

4.9.2 Betrokkene heeft betoogd dat het toepassen van hoor en wederhoor geen doel is, maar een middel om een deugdelijke grondslag te verkrijgen. Daarbij heeft volgens betrokkene verder te gelden dat [X1] niet het voorwerp van onderzoek was als bedoeld in de Praktijkhandreiking 1112. Niettemin is [X1] tweemaal uitgenodigd voor een gesprek, de eerste maal bij de start van het onderzoek in oktober 2017 en de tweede maal in februari 2018, toen het conceptrapport klaar was. Dat [X1] geen gebruik heeft gemaakt van die mogelijkheden kan betrokkene niet worden aangerekend, aldus betrokkene.

4.9.3 De Accountantskamer stelt vast dat in de opdrachtbrief staat: *‘Before being issued to you (dat is [NV2] in de persoon van [C], toevoeging Accountantskamer) the draft of this report will first be discussed with both [X1] and the assessment leads separately’*. Tijdens de zitting is gebleken dat betrokkene in februari 2018 niet zelf de uitnodiging voor een gesprek aan [X1] heeft gestuurd. [C] heeft hem namelijk uitgenodigd om het conceptrapport te bespreken. Betrokkene en [C] hebben in overleg voor deze werkwijze gekozen, omdat [X1] na de eerste uitnodiging door betrokkene in oktober 2017 inhoudelijk alleen had gereageerd richting [C] en niet naar betrokkene. De Accountantskamer is van oordeel dat de door betrokkene op dit punt gevolgde route ten onrechte afwijkt van de opdrachtbevestiging. Daarin is opgenomen dat betrokkene het conceptrapport, alvorens dit aan [C] te sturen, zal bespreken met [X1]. Dit was te meer van belang nu betrokkene heeft verklaard dat [X1] een zeer belangrijke bron van informatie was en hij tot op dat moment geen medewerking had verleend aan het onderzoek. Betrokkene kon niet op voorhand aannemen dat [X1] van het conceptrapport geen kennis wilde nemen en dat hij het ook niet met betrokkene wilde bespreken. Dit klachtonderdeel is gegrond.

Klachtonderdeel j : betrokkene heeft ten onrechte geconcludeerd dat de klachtafhandeling op bedachtzame wijze heeft plaatsgevonden, terwijl [NV2] nooit heeft gereageerd op de opmerkingen van klagers bij het Memo.

4.10. Het verwijt, tot slot, dat [NV2] nimmer heeft gereageerd op het commentaar van [X1] van 11 april 2016 op het Memo van 15 december 2014 en dat daarom de klachtafhandeling niet bedachtzaam is geweest, is ongegrond. De onderzoeksperiode betrof volgens de opdrachtbrief de periode tot en met de datum van het Memo. Bedoeld commentaar is van veel latere datum.

Slotsom

4.11 De klacht is wat betreft de klachtonderdelen b., d., f., g, h. en i. gegrond voor zover dat hiervoor is vermeld, waarbij geldt dat de klachtonderdelen g. en i. alleen in die zin gegrond zijn, dat het rapport van betrokkene onjuist is met betrekking tot het antwoord op de vraag of ook de klacht van [X1] met betrekking tot de besprekingen met [bedrijf1] naar behoren is afgehandeld. De klachtonderdelen a., c., e., en j. zijn ongegrond.

5. De maatregel

5.1. Omdat de klacht deels gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van tijdelijke doorhaling voor de duur van drie maanden is passend en geboden. De Accountantskamer rekent het betrokkene vooral aan dat hij het fundamentele beginsel van integriteit heeft geschonden. Betrokkene heeft, hoewel hij wist dat de besprekingen met [bedrijf1] tijdens de aanbestedingsprocedure van het [project1] project niet waren toegestaan, in zijn rapport vermeld dat de daaraan tegen- gestelde bevindingen van IA [GmbH1] zijn gebaseerd op bewijstukken die de conclusies van IA [GmbH1] rechtvaardigen en dat hij geen aanleiding zag voor aanvullend onder- zoek. Daarmee zet het rapport de lezer ervan op het verkeerde been, omdat de indruk is gewekt dat de klacht op dit onderdeel ook na het onderzoek door betrokkene onge- grond is. Betrokkene had dit kunnen en behoren te voorzien. Dit bezwaar kleeft ook aan de publicaties van [NV2] op het internet waarvan betrokkene geen afstand heeft genomen. Betrokkene heeft zijn rapport de titel '*Independent Review*' meegegeven, maar heeft het onderzoek niet 'independent' uitgevoerd en heeft laten gebeuren dat [NV2] met het rapport van betrokkene in de hand heeft geschreven dat de '*violations of law*' niet hadden plaatsgevonden, terwijl betrokkene wel beter wist. Verder, zij het minder, is van belang dat betrokkene bij beslissing van 8 mei 2017 de maatregel van waarschuwing is opgelegd in relatie tot een ander onderzoeksrapport.

6. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen b., d., f., g., h. en i. gegrond in zoverre als hiervoor is vermeld;
- verklaart de klachtonderdelen a., c., e. en j. ongegrond;
- legt aan betrokkene op de maatregel als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder d. Wtra, te weten die van **tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers voor de duur van drie maanden**, welke maatregel ingaat op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden én de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd en eindigt na ommekomst van de vermelde termijn;
- verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;

· verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, betrokkene het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klagers vergoedt.

Aldus beslist door mr. C.H. de Haan, voorzitter, mr. R.P. van Eerde en mr. S.P. Pompe (rechterlijke leden) en Th. A. Verkade RA en E.M. van der Velden (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. P.A.M. Spreuwenberg, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 12 februari 2021.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Op grond van artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld door middel van het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift moet de gronden van het beroep bevatten en moet zijn ondertekend.

[1] ECLI:NL:TACAKN:2016:49 en ECLI:NL:CBB:2016:98